



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Terezy Kučerové a soudkyň JUDr. Věry Balejové a Mgr. Heleny Nutilové ve věci

žalobce: **Z. B., DIČ X**
sídlem P. K. X, J. H.
zastoupen Mgr. Janem Vytiskou
sídlem Štěpánská 24, Praha 1

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 3. 2018, č. j. 10790/18/5300-21442-700225,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**
- II. Žalovanému se náhrada nákladů **nepřiznává**

O d ů v o d n ě n í :

1. Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaného ze dne 12. 3. 2018, č. j. 10790/18/5300-21442-700225 bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzen platební výměr, kterým byla žalobci Finančním úřadem pro Jihočeský kraj (dále jen „správce daně“) za zdaňovací období prosinec 2012 doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve výši 137 133 Kč a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 27 426 Kč.
2. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce včasnou správní žalobu ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“).
3. V úvodu žaloby je nejprve shrnut skutkový stav věci, uvádí se, že žalobce v roce 2012 podnikal spolu s R. T. ve sdružení BETO-S, které je sdružením fyzických osob bez právní subjektivity. Uvedené sdružení na základě Smlouvy o dílo uzavřené s Občanským sdružením VESPOLEK, coby objednatelem a investorem, bylo zhotovitelem díla „Stavební úpravy, nadstavba a přístavba objektu č. j. 176/II se změnou užívání na Pobytové a vzdělávací středisko ekologické výchovy a denní rodinné ekovýchovné centrum“. Na realizaci tohoto díla se v období roku 2011 a 2012 podílela společnost Technologická a stavební huť s. r. o. (dále jen „Technologická a stavební huť“), jejímž jednatelem je Ing. M. K., a sdružení KOPI (sdružení fyzických osob bez právní subjektivity tvořené K. K. a P. M.), a to z pozice subdodavatelů sdružení BETO-S. Po dokončení a předání díla společnost Technologická a stavební huť vystavila v souvislosti se zhotovením uvedeného díla sdružení BETO-S dne 31. 1. 2012 fakturu č. 201201 za pronájem, servis, údržbu a opravy stavebního zařízení, a to na částku 685 665 Kč + DPH. Správce daně po uplatnění odpočtu daně v souvislosti s vystavením této faktury dospěl k závěru, že žalobce neprokázal plnění přijaté dle uvedené faktury a že navazující odpočet daně byl žalobcem uplatněn v rozporu se zákonem, což žalovaný v napadeném rozhodnutí potvrdil.
4. Se zmíněnými závěry daňových orgánů se žalobce neztotožnil, neboť v daňovém řízení provedeným dokazováním bylo postaveno na jisto, že předmětné zdanitelné plnění existovalo a bylo realizováno v rámci podnikatelské činnosti BETO-S. V opačném případě by k realizaci objednaného díla vůbec dojít nemohlo, neboť žalobce nedisponoval příslušným stavebním zázemím pro realizaci díla. Toto stavební zázemí bylo poskytnuto právě společností Technologická a stavební huť. Pochybnosti vznesené správcem daně na počátku daňového řízení mohly být odstraněny řádným výsledkem Ing. M. K., ke kterému však nedošlo, když správce daně tomuto v daňovém řízení vyslechnutému svědkovi nepoložil otázku týkající se podrobností fakturovaného plnění. Takový postup pokládá žalobce za judikatuře odporující. Správce daně postupoval v rozporu se zájmem na řádně zjištěném skutkovém stavu. Správce daně (pozn. soudu – v žalobě zřejmě chybně uvedeno „žalobce“) dle žalobce neunesl důkazní břemeno stran existence relevantních pochybností o skutečnostech vyvracejících věrohodnost plnění uvedeného na faktuře tím, že k těmto pochybnostem nevedl výslech svědka jako jediné osoby schopné osvětlit podrobnosti fakturovaného plnění.
5. Žalobce dále s odkazem na konkrétní judikaturu Nejvyššího správního soudu namítá, že daňové orgány nejsou oprávněny po žalobci požadovat prokázání něčeho, co se vymykalo sféře jeho vlivu, fakturované plnění byl schopen osvědčit pouze její vystavitel, tedy společnost Technologická a stavební huť.

6. Navazující žalobní námitkou je dále zpochybněn procesní postup správce daně, který svědka Ing. M. K. vyslýchal v nepřítomnosti žalobce, ačkoliv žalobce o změnu termínu výslechu žádal. S ohledem na toto pochybení bylo žalobou navrženo před soudem provést důkaz výslechem svědků Ing. M. K. a R. T. a provést důkaz účastnickou výpovědí žalobce.
7. Žalobou je dále namítáno nesprávné hodnocení provedených důkazních prostředků, kdy správce daně tyto prostředky vyhodnotil v rozporu se zájmem daň zjistit a vybrat ve správné výši. Žalovaný rovněž pochybil, když takový postup správce daně aproboval. V této souvislosti žalobce poukázal na související daňové řízení vedené ve věci R. T. Rozsah a způsob plnění byl dle žalobce prokázán předložením podrobného rozpisu užití stavebních strojů a nástrojů ve spojení se záznamy o průběhu stavby ve stavebním deníku. Skutečnosti prokázané těmito důkazy pak byly dle žalobce podpořeny též fotografiemi těchto stavebních zařízení, které žalobce správci daně předložil. Správce daně rovněž nesprávně vyhodnotil provedené svědecké výpovědi, k tomu žalobce konkrétně zmínil výpověď svědka K., který nebyl smluvní stranou kontraktu, jehož předmětem byl pronájem strojů, uzavřeného mezi sdružením BETO-S a Technologickou a stavební hutí, protože nemohl vědět, které konkrétní stroje byly pronajaty třetí osobě. Rozpornost svědeckých výpovědí je dána časovým odstupem od rozhodné události. V klíčových otázkách však svědci vypověděli stejně, když se shodli v tom, že na stavbách byly stavební práce prováděny, byla zde umístěna stavební zařízení ve vlastnictví členů sdružení KOPI a další stavební zařízení a že pronajaté stavební stroje byly využívány žalobcem.
8. Závěrem žalobce vyjádřil přesvědčení o správnosti a přiměřenosti fakturovaného plnění, bez něhož by nebyl schopen objednané dílo realizovat. I v případě, kdy by fakturované plnění skutečnosti neodpovídalo, je žalobce s odkazem na judikaturu ESD přesvědčen, že ke zkrácení jeho nároku na DPH by s ohledem na zásadu daňové neutrality nemělo dojít. V takovém případě by žalobcův nárok na odpočet DPH mohl být odepřen pouze tehdy, pokud by bylo v řízení prokázáno, že žalobce věděl nebo musel vědět, že dotčené plnění je součástí protiprávního podvodného jednání. Toto však v řízení prokázáno nebylo.
9. Ze všech uvedených důvodů je žalobce toho názoru, že jak správce daně tak žalovaný postupovali v rozporu se zákonem a judikaturou ESD, a proto by mělo být rozhodnutí žalovaného i jemu předcházející rozhodnutí správce daně zrušeno a věc správci daně vrácena k dalšímu řízení.
10. Žalovaný ve svém vyjádření navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout. Odlišně od žalobního návrhu žalovaný zastal názor, že žalobce nezajistil potřebné podklady, prokazující splnění podmínek pro odpočet daně. Ve vztahu k žalobním námitkám pak žalovaný konstatoval žalobcem nesprávně vyložené rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Bylo poukázáno na skutečnost, že žalobce neunesl již počáteční důkazní břemeno, když jím předložený daňový doklad – faktura č. 201201 neobsahuje zákonem předepsané náležitosti, není z ní patrný rozsah fakturovaného plnění. V této souvislosti žalovaný poukázal na relevantní judikaturu Nejvyššího správního soudu, z níž vyplývá povinnost daňového subjektu jednoznačně prokázat, že k uskutečnění faktického plnění skutečně došlo tak, jak je deklarováno na příslušných dokladech. Přestože tedy žalobce v řízení předkládal důkazy a činil návrhy na jejich provedení, neprokázal předmět a rozsah

dotčeného zdanitelného plnění dle daňového dokladu č. 201201 a jeho využití v rámci ekonomické činnosti žalobce.

11. K hodnocení svědecké výpovědi Ing. M. K. žalovaný konstatoval, že tato výpověď neprokázala, že by žalobcem deklarovaný dodavatel, společnost Technická a stavební huť, žalobci pronajímala jakákoliv stavební zařízení, a že by prováděla jejich údržbu, servis a opravy. Tento svědek navíc vypovídal odlišně od svědka K., jeho odpovědi byly nekonkrétní a obecné, navzdory tomu, že se jednalo o jednatele pronajímatele zařízení a současně o jeho uživatele. Žalobou citovanou judikaturu Nejvyššího správního soudu označil žalovaný jako nepřiléhavou, když opakovaně konstatoval, že žalobci se nepodařilo unést již jeho primární důkazní břemeno ohledně rozsahu přijatého plnění, daňový doklad, na jehož základě byl odpočet DPH uplatněn, neobsahoval zákonné náležitosti a žalobci se rozsah plnění nepodařilo prokázat ani jiným způsobem. Ze strany žalobce nebyla předložena písemná smlouva ani jiné obvyklé doklady provázející plnění. Žalovaný se rovněž ohradil proti tvrzení žalobce o porušení cíle správy daní. V této souvislosti poukázal na výzvu správce daně, kterou byly kvalifikovaným způsobem vyjádřeny pochybnosti o žalobcem uplatněném nároku na odpočet DPH, v tomto okamžiku bylo důkazní břemeno přeneseno na žalobce. Zjištění rozhodných skutečností pro správné zjištění a stanovení daně je limitováno důkazní povinností daňového subjektu, který je povinen prokázat veškeré jím tvrzené skutečnosti. V tomto směru nedošlo k pochybení ani při výslechu Ing. K., který byl správcem daně správně dotázán na veškeré skutečnosti týkající se rozsahu a předmětu fakturovaných plnění.
12. K namítané sféře vlivu žalovaný uvedl, že v této souvislosti nebylo požadováno po žalobci ničeho, žalobci se v řízení nepodařilo prokázat uskutečnění zdanitelného plnění, které nemohlo být prokázáno daňovým subjektem vystavujícím fakturu, ani jeho daňovým tvrzením k DPH, ani skuteností, že z vystaveného dokladu odvedl daň na výstupu. K prokázání nestačilo ani tvrzení žalobce, dle něhož bez průběžně servisovaného stavebního zařízení k realizaci díla nemohlo dojít.
13. K namítaným procesním pochybením správce daně stran realizace výslechu svědka Ing. K. v nepřítomnosti žalobce, žalovaný uvedl, že k porušení zákona v tomto případě nedošlo, když žalobce byl o výslechu řádně a s předstihem vyrozuměn, přičemž z obsahu spisu se podává, že žalobce se z tohoto jednání neomluvil ani nepožádal o změnu jeho termínu.
14. Žalobou navrhované důkazní prostředky v podobě výslechů svědků K. a T. označil žalovaný za nadbytečné, když není zřejmé, co by opakovaný výslech Ing. K. měl objasnit. V případě R. T. bylo konstatováno, že tento navrhovaný svědek se k věci vyjadřoval v celém průběhu daňového řízení, a to z pozice zmocněného zástupce žalobce, navíc je v postavení obdobném žalobcovu, neboť je jedním ze dvou účastníků sdružení BETO-S.
15. K hodnocení důkazů žalovaný nejprve shrnul provedené důkazní prostředky, k nimž uvedl, že neprokázaly, které konkrétní služby, kdy a za jakou cenu, v jakém rozsahu byly v rámci dotčeného daňového dokladu provedeny.
16. Závěrečnou žalobní argumentaci týkající se neprokázané žalobcovy účasti na daňovém podvodu označil žalovaný za irelevantní, míjející se s předmětem daného řízení.

V daňovém řízení nebyla žalobci přičítána účast na daňovém podvodu, protože je i jím poukazovaná judikatura v této souvislosti zcela nepřiléhavá. Žalovaný znovu zopakoval, že pro posuzovanou věc je podstatné, že žalobce neunesl v řízení své primární důkazní břemeno, když neprokázal rozsah a předmět dotčených plnění.

17. Z obsahu předloženého daňového spisu vyplynuly pro nyní projednávanou věc následující rozhodné skutečnosti: Dne 21. 4. 2015 byla podle § 87 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen až prosinec 2012 u žalobce. K zastupování žalobce byl v uvedeném daňovém řízení pověřen na základě plné moci ze dne 16. 3. 2015 R. T. Z obsahu protokolu o zahájení daňové kontroly se podává, že žalobce k dotazům správce daně týkajícím se šetřeného daňového plnění uvedl, že se společností Technologická a stavební huť neměl uzavřenou žádnou písemnou smlouvu. Společnost Technologická a stavební huť fakturovala žalobci daňovým dokladem č. 201201 ze dne 31. 1. 2012 částku 822 798 Kč, a to za pronájem, servis, údržbu a opravy stavebního zařízení. Uvedené přijaté plnění se vztahovalo k zakázce pro Občanské sdružení VESPOLEK. Předmětem tohoto plnění byl pronájem kompresoru, zdvihacího zařízení a dalšího zařízení. Servis, opravu a údržbu prováděla spol. Technologická a stavební huť.
18. Výzvou dle § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) byl žalobce v souvislosti s probíhající daňovou kontrolou vyzván k předložení důkazních prostředků a k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně. Žalobce byl konkrétně vyzván, aby prokázal přijetí zdanitelných plnění ze strany společnosti Technologická a stavební huť, která byla předmětem faktury č. 201201 ze dne 31. 1. 2012 a dále k tomu, aby prokázal, že takto přijatá zdanitelná plnění použil pro účely uskutečňování vlastní ekonomické činnosti. Z odůvodnění této výzvy vyplývá, že správce daně pojal pochybnosti o správnosti údajů o výdajích na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů žalobce, a to i s ohledem na obsah označené faktury, která dle správce daně neobsahuje zákonem stanovené náležitosti. K této faktuře nebyl přiložen žádný doklad konkretizující pronajaté stavební zařízení a z tohoto daňového dokladu není zřejmé, jaký servis, údržba, opravy byly provedeny, v jakém období se tak stalo a za jakou cenu.
19. K uvedené výzvě byl žalobcem předložen technický nosič obsahující 68 fotografií pořízených v období od 17. 7. 2006 do 23. 7. 2014, uvedené fotografie znázorňují blíže neurčené stavební stroje, osoby pohybující se na stavbě a dále rozestavěné části objektu. Předloženy byly dále fragmenty stavebního deníku označené jako „Denní záznamy“, obsahující klimatické údaje, počet osob na stavbě, prováděné práce a výčet konkrétních strojů na stavbě přítomných. Z obsahu denních záznamů, které byly správci daně předloženy za období od 31. 10. 2011 do 21. 9. 2012 vyplývá, že od 31. 10. 2011 do 3. 2. 2012 byly na stavbě přítomny následující stroje a zařízení – kontejner na suť, bourací kladivo, čerpadlo a vysokotlaký čistič, vibrační deska, traktorbagr, minibagr, nákladní auto, míchačka, kompresor, centrála, pásový dopravník, autojeřáb a sbíječky. Od 3. 2. 2012 je v deníku zaznamenána technologická přestávka z důvodu špatných klimatických podmínek, stavební práce poté byly zahájeny až dne 18. 4. 2012, a to již bez použití většiny z uvedených strojů a zařízení, jež měly být používány na výkopové a bourací práce, které měly být ke dni 3. 2. 2012 dokončeny. Předložena byla dále kopie Smlouvy o dílo

uzavřené dne 18. 5. 2011 mezi OS VESPOLEK (objednatel) a sdružením BETO-S (zhotovitel), jejímž předmětem byl závazek zhotovitele zajistit provedení díla „Stavební úpravy, nadstavba a přístavba objektu č. j. 176/II se změnou užívání na Pobytové a vzdělávací středisko ekologické výchovy a denní rodinné ekovýchovné centrum“ (dále též „Projekt“). Předložena byla rovněž fotokopie souboru označeného jako „Přijatá zdanitelná plnění od plátců 20%“ sdružení BETO – S v období od 1. 12. 2012 do 31. 12. 2012, kde je na první řádce ke dni 1. 12. 2012 evidováno plnění v částce 685 665 Kč + DPH ve výši 137 133 Kč s textem „provedené stav“.

20. Dne 29. 10. 2015 byl žalobce dle § 88 daňového řádu seznámen s výsledky kontrolního zjištění. Z protokolu o tomto seznámení se podává, že správce daně dospěl k závěru, že žalobce předloženou kopií stavebního deníku ani fotografiemi neprokázal skutečnosti, k nimž byl výzvou dle § 92 odst. 4 daňového řádu vyzýván. Žalobce tak neprokázal, že by plnění uvedené na faktuře č. 201201 ze dne 31. 1. 2012 vystavené společností Technologická a stavební huť skutečně od uvedené společnosti nakoupil, a že odpočet daně uplatnil oprávněně.
21. Žalobce se závěry správce daně učiněnými v rámci kontrolního zjištění projevil nesouhlas a prostřednictvím svého vyjádření ze dne 25. 11. 2015 navrhl správci daně, aby za účelem prokázání jeho tvrzení provedl mimo jiné důkazy výsledkem svědků Ing. M. K., jednatele společnosti Technologická a stavební huť, Ing. J. L., provádějícího dozor na předmětné stavbě a K. K., osoby přítomné při provádění stavebních prací.
22. Dne 11. 12. 2015 byl za přítomnosti zástupce žalobce – R. T. - vyslechnut K. K., který uvedl, že v roce 2012 dělal pro žalobce a R. T. zřejmě výkopové práce, jejich vzájemná spolupráce je dlouhodobá. Společnost Technologickou a stavební huť svědek nezná, není si vědom, že by tato společnost pronajímala jakékoliv stroje sdružení BETO-S. Svědek se velmi dobře zná pouze s panem K., pro něhož vykonával na Projektu subdodavatelské práce se stroji v jeho vlastnictví. Práci na Projektu vykonával svědek spolu se sdružením BETO-S, a to od podzimu 2011 do jara 2012. Na realizaci Projektu se podílely stroje sdružení BETO-S a svědkovy stroje, veškerou techniku sdružení BETO-S svědek nezná. Stroje ve svém vlastnictví svědek pronajímal panu M., který však nájemné strojů neuhradil, dále je pronajímal panu K., a to bezúplatně, neboť na oplátku svědek mohl své stroje u pana K. bezúplatně parkovat. Na tento pronájem byla mezi svědkem a panem K. uzavřena ústní nájemní smlouva. Evidence o strojích pronajímaných panu K. svědkem vedena nebyla, stroje měl pan K. k dispozici od konce roku 2011 do jara 2012. Servis a údržbu těchto strojů prováděl v době jejich nájmu pan K., o jejich opravě svědek nemá informace a neví, zdali byly opravovány, servisovány a udržovány panem K. jako fyzickou osobou či společností Technologická a stavební huť. Pan K. měl svědkovy stroje k dispozici a měl možnost je dále pronajímat dle svého uvážení. Svědek dále uvedl, že neví, kdo stroje na Projektu užíval, jak dlouhou dobu, jaký servis byl na nich prováděn a kým, ani kdo do nich dodával a hradil pohonné hmoty. Svědek nevěděl, zda fakturoval práce provedené stroji v jeho vlastnictví sdružení BETO-S, pravděpodobně fakturoval tyto práce panu K. K dotazu R. T. svědek dále konstatoval, že pokud jsou stroje používány, vyžadují denní údržbu.

23. Téhož dne byl za přítomnosti R. T. vyslechnut Ing. J. L., technický dozor investora Projektu, který byl osloven R. T., který jej následně zkontaktoval s panem K. jako zástupcem investora Projektu – OS VESPOLEK. Svědek k dotazu, zda má informace o pronájmu stavebního zařízení společností Technologická a stavební huť sdružení BETO-S uvedl, že uvedenou společnost nezná. Na stavbě byly použity stavební mechanismy, které si pronajal generální dodavatel sdružení BETO-S od různých subdodavatelů. Svědek dále specifikoval konkrétní stavební zařízení použité při realizaci Projektu, k tomuto zařízení nebyl schopen uvést jejich vlastníky, pouze uvedl, že to byli subdodavatelé BETO-S. Svědek nevěděl, jaké konkrétní stroje byly pronajímány společností Technologická a stavební huť sdružení BETO-S. Svědek rovněž nebyl schopen zodpovědět dotaz, kdo prováděl servis, údržbu a opravy použitého stavebního zařízení. Svědek dále uvedl, že si není vědom, že by pan K. stroje někdy opravoval. Pan K. byl jednou z osob obsluhujících stroje. K dotazu R. T. svědek uvedl, že práce na Projektu nebylo možné v daném objemu provést bez použití strojní techniky.
24. Dne 16. 12. 2015 byl vyslechnut Ing. M. K., jednatel společnosti Technologická a stavební huť, který uvedl, že v roce 2012 prováděl pro sdružení BETO-S subdodávky na Projektu, které společnost Technologická a stavební huť uvedenému sdružení také fakturovala. Společnost Technologická a stavební huť vlastnila pouze drobná stavební zařízení, vozidla a stroje měla pronajaté od sdružení KOPI (pana K. a pana M.), a to bezúplatně za to, že uvedené stroje mohly být parkovány na pozemcích svědka. S pronajatými stroji pracovali na Projektu pan K. s panem M. Svědek dále uvedl, že se prací na Projektu jako fyzická osoba neúčastnil. Práci na Projektu se účastnilo sdružení BETO-S se svými subdodavateli, dále společnost Technologická a stavební huť a pan K. s panem M., kteří na projektu odvedli velkou část práce. Společnost Technologická a stavební huť prováděla na Projektu bourací a výkopové práce. Při realizaci Projektu byly užívány stroje pana K. (traktorbagr, pásový minibagr, ještěrka a jedno nebo dvě nákladní vozidla), s těmito stroji na stavbě pracoval pan K. s panem M., a dále stroje Technologické a stavební huti (míchačka, sbíječka, vrátek, lešení, podavač materiálu a elektrocentrála). Svědek dále uvedl, že žalobci pronajímala stroje společnost Technologická a stavební huť, svědek rovněž žalobci dával k dispozici stroje, které měl od pana K. a pana M. Pohonné hmoty do strojů nakupovali pan K. s panem M., svědek jim dával peníze za tyto hmoty v hotovosti. Údržbu a servis drobných zařízení společnosti Technologická a stavební huť prováděl svědek, u velkých strojů se zvláštní údržba nedělala, jejich čištění prováděli zaměstnanci Technologické a stavební huti. Toto čištění se provádělo denně, auta si dělal pan K. sám, traktorbagr si dělal sám pan M., stejně tak jako opravy těchto strojů, na tyto práce dával uvedeným osobám svědek zálohy bez dokladu. Svědek dále nebyl schopen uvést, za jakou cenu společnost Technologická a stavební huť prováděla servis, údržbu a opravy pronajímaných stavebních zařízení. Svědek dále potvrdil uskutečnění předmětu plnění uvedeného na faktuře č. 201201, kterou společnost Technologická a stavební huť vystavila pro žalobce, uvedl, že možná obsahovala „trošku nešťastný popis, ale práce se uskutečnily“.
25. O plánovaném provedení výše popsaných svědeckých výsledků byl žalobce obeznámen, a to prostřednictvím svého zástupce R. T., který vyrozumění o termínech konání výsledků obdržel dne 4. 12. 2015, jak plyne z příložené doručky. V případě svědků K. a L. došlo k jejich žádostem k přesunu termínu výsledku, o čemž byl žalobce prostřednictvím svého zástupce dne 8. 12. 2015 vyrozuměn.

26. Dne 9. 2. 2016 obdržel správce daně podání žalobce označené jako „Doplnění důkazů a vysvětlení k daňovým kontrolám za období 2011 – 2012“, ve kterém byl shrnut obsah výpovědí jednotlivých svědků včetně Ing. M. K. Žalobce uvedl, že těmito výpověďmi bylo prokázáno uskutečnění fakturovaného plnění a byly tak vyvráceny pochybnosti správce daně. V opačném případě žalobce požádal o upřesnění přetrvávajících pochybností.
27. Dne 10. 2. 2016 obdržel správce daně další podání žalobce označené jako „Doplnění důkazů a vysvětlení k daňovým kontrolám za období 2011 – 2012“, jehož součástí byl důkazní prostředek „Podrobný rozpis užití stavebních strojů a nástrojů na stavebním díle realizovaný sdružením BETO-S v měsících 11 a 12/2011 a 1/2012“. Kopie písemného ručně psaného dokladu dle žalobce dokumentuje použití stavebních strojů a vyčísluje cenu obvyklou 655 960 Kč, která by za obdobných podmínek ve shodném čase byla účtována za pronájem strojů a zařízení nezávislou firmou zabývající se pronájmem strojů a zařízení v Jindřichově Hradci. Rozpis je pořízený na základě záznamů o průběhu stavby ze stavebního deníku. V rozpisu je žalobcem kalkulováno s cenou za pronájem strojů a zařízení ve všedních dnech a v každém dnu je počítáno s 8 hodinami jejich pronájmu.
28. Na uvedené důkazní návrhy bylo reagováno úředním záznamem správce daně ze dne 26. 2. 2016, kterým bylo konstatováno, že provedené dokazování, včetně žalobcem navrženého důkazního prostředku v podobě daňového přiznání společnosti Technologická a stavební huť, jímž tato společnost odvedla z předmětného plnění daň na výstupu, nevyvrátilo pochybnosti správce daně, když žádný z důkazů neprokázal, že by se dotčené plnění fakticky uskutečnilo tak, jak je na faktuře č. 201201 deklarováno a že žalobce v uváděné výši takové plnění přijal. Z tohoto důvodu byla daňová povinnost žalobce navýšena o 137 133 Kč.
29. Obdobné závěry byly promítnuty i do Zprávy o daňové kontrole vydané dne 9. 5. 2016, která byla s žalobcem téhož dne projednána. Správce daně v obsahu této zprávy nejprve shrnul průběh provedení dokazování, zejména svědecké výpovědi jednotlivých osob zúčastněných na realizaci Projektu a dospěl k závěru, že žádná z těchto výpovědí neosvědčuje to, že by žalobce přijal od společnosti Technologická a stavební huť zdanitelné plnění v předmětu plnění a ve výši základu daně uvedené na dokladu č. 201201. Správce poukázal na rozpornost jednotlivých výpovědí, přičemž vyzdvihl skutečnost, že ani jednatel společnosti Technologická a stavební huť nebyl schopen jakkoliv konkretizovat plnění, které mělo být žalobci poskytnuto. Jeho odpovědi v rámci výsledku si vzájemně odporovaly a byly rovněž v rozporu s odpověďmi, které k dotazům správce daně uvedl svědek K., vlastník strojů, které měly být pronajímány. Z obsahu výpovědí se podává, že většina stavebních prací na Projektu byla provedena panem K. a panem M. a společností Technologická a stavební huť, rozsah takto provedených prací nekoresponduje s pracemi, které měly být vykonány žalobcem prostřednictvím pronajatých strojů. Žalobcem uplatněné plnění nebylo prokázáno ani příloženými fotografiemi stavebních zařízení, pořízenými z velké části mimo rozhodné období. Rovněž stavební deník předložený žalobcem nebyl správcem daně vyhodnocen jako hodnověrný důkaz, neboť údaje v něm obsažené neodpovídaly ostatním provedeným důkazům. Věrohodnost zápisů v něm uvedených pak byla zpochybněna též co do uváděných klimatických podmínek. V této souvislosti nemohl dle správce daně obstát ani rozpis prací předložený žalobcem

dodatečně, který vycházel ze skutečností uváděných ve stavebním deníku. Rovněž žalobcem navrhované důkazy daňovými přiznáními jeho smluvních partnerů neosvědčily přijetí předmětného plnění, když údaje v nich uváděné byly shledány rozpornými se skutečnostmi, zjištěnými provedeným dokazováním.

30. Navazujícím platebním výměrem č. j. 1232623/16/2205-50521-305933 vydaným dne 11. 5. 2016 byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 137 133 Kč.
31. Uvedený platební výměr napadl žalobce odvoláním ze dne 10. 6. 2016, doplněným dne 20. 11. 2017. Obsah odvolacích námitek odpovídá námitkám žalobním. Žalobce v odvolání mimo jiné zmínil skutečnost, že není zřejmé, jakým způsobem by bylo dílo realizováno, když sdružení BETO-S nedisponovalo příslušným stavebním zařízením, stroji ani osobami, které by tyto práce vykonávaly. Správce daně se dle žalobce nijak nevypořádal s tím, že kromě pronájmu a servisu strojů byla žalobci poskytnuta společností Technologická a stavební huť také práce.
32. Odvolání žalobce bylo žalovaným rozhodnutím zamítnuto a platební výměr byl tímto potvrzen. Žalovaný se v odůvodnění rozhodnutí ztotožnil se závěry správce daně, poukázáno bylo na obsah svědeckých výpovědí, z nichž bylo prokázáno, že převážná část prací na Projektu byla realizována přímo majiteli použitých strojů panem K. a panem T. a dále společností Technologická a stavební huť. Pan K. s panem M. práce jimi provedené žalobci vyfakturovali, tedy práci se svými stroji využili k vlastní ekonomické činnosti. Tyto nezpochybnitelné závěry plynoucí z jednotlivých výpovědí zásadním způsobem zpochybňují formálně deklarovaný předmět a rozsah žalobcem přijatých zdanitelných plnění dle faktury č. 201201 (pronájem, servis, údržba a opravy stavebního zařízení). Ani z denních záznamů z průběhu stavby nevyplyvá, že by společnost Technologická a stavební huť žalobci pronajímala stavební zařízení a prováděla na něm údržbu, servis a opravy. Rovněž předložené fotografie samy o sobě neprokazují, že stroje na nich zachycené pronajímala společnost Technologická a stavební huť žalobci. Žalobce neunesl své důkazní břemeno, když neprokázal, že by se přezkoumávané plnění uskutečnilo tak, jak o něm bylo fakturováno. Žalobce neprojevil dostatečnou míru obezřetnosti, pokud od počátku jednoznačně nevymezil rozsah přijatých zdanitelných plnění. Pokud žalobce v rámci svého doplnění odvolání rozšířil předmětný obchodní vztah navíc o práci na předmětných strojích, jednalo se o uskutečněná zdanitelná plnění, podléhající režimu přenesení daňové povinnosti dle § 92e zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). Odvolací námitky žalobce nebyly shledány důvodnými, správce daně výzvou ze dne 9. 6. 2015 jednoznačně konkretizoval, co má žalobce prokázat, a o čem vznikly pochybnosti, s tím, že důkazní břemeno v této věci spočívá na straně žalobce. Tvrzení žalobce, že pronájem a služby na uvedeném dokladu byly skutečně realizovány, nebylo osvědčeno výpovědí Ing. K., jak žalobce uváděl v odvolání, ani tím, že společnost Technologická a stavební huť odvedla z dotčeného daňového dokladu daň na výstupu. Žalobce rovněž nebyl nijak zkrácen na svých právech ani v souvislosti s výsledkem svědka K., který se uskutečnil v jeho nepřítomnosti. Z obsahu spisového materiálu žalovaný konstatoval, že žalobce byl o termínu daného výsledku včas a řádně vyrozuměn, přičemž k jednání se bez omluvy nedostavil.

33. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování daňového orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“).
34. Krajský soud rozhodl věc při jednání konaném dne 21. 11. 2018, během jednání obě procesní strany setrvaly na svých závěrech prezentovaných v žalobě a ve vyjádření k ní. Právní zástupce žalobce během jednání setrval na důkazních návrzích obsažených v žalobě, přičemž současně soudu krátkou cestou předložil kopii přiznání k dani z přidané hodnoty ze dne 9. 11. 2012 vystaveného společností Technologická a stavební huť, kterým byla uplatněna daň na výstupu za dodání zboží a poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku v částce 137 133 Kč. Tato kopie byla k žádosti právního zástupce žalobce založena do spisu na čl. 40. Pověřená pracovnice žalovaného k takto uplatněným důkazním návrhům uvedla, že je s ohledem na rozsah a výsledky dokazování provedeného v daňovém řízení považuje za nadbytečné a jako takové by je měl soud zamítnout.
35. V rámci dokazování krajský soud během ústního jednání dále zmínil rozhodnutí zdejšího soudu ze dne 14. 6. 2017 č.j. 50 Af 7/2017 – 42, jímž zdejší soud zamítl žalobu žalobce směřující proti rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru správce daně, jímž byla žalobci za zdaňovací období roku 2012 doměřena daň z příjmů fyzických osob. Krajský soud v této věci dospěl k závěru, že žalobce neprokázal fakticitu plnění deklarovaného daňovým dokladem vystaveným žalobci společností Technologická a stavební huť za pronájem, opravy, servis a údržbu strojního zařízení. Zcela shodné závěry pak soud učinil i ve věci vedené pod sp. zn. 51 Af 8/2017 žalobce R. T., jehož žalobu soud rozhodnutím ze dne 25. 10. 2017 ze stejných důvodů zamítl. Kasační stížnost směřující proti tomuto rozhodnutí byla Nejvyšším správním soudem dne 2. 2. 2018 pod č.j. 4 Afs 213/2017 – 46 zamítnuta.
36. Žaloba není důvodná.
37. Předmětem nyní projednávané věci byl žalobou učiněn přezkum rozhodnutí žalovaného, kterým byl potvrzen platební výměr na daň z přidané hodnoty, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 137 133 Kč a dále byla žalobci uložena zákonná povinnost k úhradě penále, a to za zdaňovací období prosinec 2012. K tomuto doměření došlo na základě závěru daňových orgánů, dle kterého žalobce v daňovém řízení neprokázal, že fakticky přijal zdanitelné plnění od společnosti Technologická a stavební huť v podobě pronájmu, servisu, údržby a opravy stavebního zařízení, které mu bylo touto společností fakturováno daňovým dokladem č. 201201 ze dne 31. 1. 2012. Z tohoto důvodu daňové orgány shledaly, že odpočet daně byl žalobcem uplatněn v rozporu s § 72 odst. 1 zákona o DPH.
38. Rozhodná pro danou věc je otázka, zda žalobce má nárok na odpočet DPH za zdaňovací období prosinec 2012, kterou vykázal v daňovém přiznání k DPH, jinak řečeno, zda prokázal splnění zákonných podmínek pro odpočet na vstupu u tohoto plnění.
39. V tomto směru stojí proti shora uvedeným závěrům daňových orgánů tvrzení žalobce, který má z dokazování provedeného v daňovém řízení za osvědčené, že k faktickému plnění v podobě pronájmu, servisu, údržby a opravy stavebního zařízení skutečně došlo. Své přesvědčení žalobce založil zejména obsahu výpovědí svědků K., K. a L. a rovněž na předložených důkazech v podobě stavebního deníku, fotografií stavby a dodatečně

předloženého rozpisu prací vyhotoveného na podkladu záznamů ve stavebním deníku. Oprávněnost odpočtu žalobce odvodil rovněž z daňového tvrzení společnosti Technologická a stavební huť, která daň na výstupu za dodání zboží a poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku v částce 137 133 Kč.

40. Dle ust. § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH platí, že plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.
41. Dle ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu platí, že daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Z odst. 5 písm. c) téhož zákonného ustanovení vyplývá, že správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
42. Ve věci nyní projednávané žalobce uplatnil výše specifikovaný nárok na odpočet DPH, přičemž tento nárok osvědčoval fakturou č. 201201 vystavenou dne 31. 1. 2012 společností Technologická a stavební huť. Předmět této faktury byl vymezen následujícím popisem: „Fakturuje Vám za pronájem, servis, údržbu a opravy stavebního zařízení“. Cena tohoto plnění byla stanovena v částce 822 798 Kč včetně DPH.
43. Náležitosti daňového dokladu vymezuje § 29 zákona o DPH, který mimo jiné v odstavci 1 písm. f) uvádí, že z daňového dokladu musí být zřejmý předmět a rozsah plnění.
44. Výše popsany daňový doklad č. 201201 ze dne 31. 1. 2012 neobsahuje náležitosti požadované § 29 zákona o DPH, když z něj není zřejmý rozsah deklarovaného plnění, tedy rozsah, v jakém bylo žalobci poskytnuto společností Technická a stavební huť plnění v podobě pronájmu, servisu, údržby a opravy stavebního zařízení.
45. V takovém případě byla žalobci ve smyslu § 73 odst. 5 zákona o DPH poskytnuta možnost prokázat jím uplatněný nárok jiným způsobem.
46. Uvedené závěry se promítly do výzvy ze dne 9. 6. 2015, kterou správce daně žalobce na základě § 92 odst. 4 daňového řádu vyzval, aby přijetí zdanitelného plnění deklarovaného tímto daňovým dokladem prokázal. Žalobce byl vyzván, aby prokázal, jaké konkrétní stavební zařízení mu bylo společností Technologická a stavební huť pronajato. Kdy, za jakou cenu, v jakém období a jaký konkrétní servis, údržba a opravy byly na stavebním zařízení prováděny. A aby prokázal, že se jednalo o výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů žalobce.
47. Na tomto místě soud připomíná, že existence daňového dokladu sama o sobě zpravidla neprokazuje, že se zdanitelné plnění, které je jeho předmětem, opravdu uskutečnilo. Daňový doklad, který jen simuluje uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a jeho předložení může vést k formulaci požadavku správce daně směřujícího k dokázání hmotněprávního úkonu, tj. k důkazu existence zdanitelného plnění. Proto nemůže být jen samotné doložení ani po formální stránce bezvadného daňového dokladu dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně, vždy musí být v první řadě fakticky podložen existujícím zdanitelným plněním [srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 – 107(NSS 3324/2006)].

48. V daném případě žalobce nebyl schopen doložit ani formálně bezvadný daňový doklad, proto byl správcem daně vyzván, aby jím deklarovaný výdaj na pronájem, servis a údržbu stavebního zařízení prokázal jiným způsobem.
49. Žalobce předložil k výzvě správce daně kopii stavebního deníku (v daňovém spisu jsou založeny fragmenty označené jako „Denní záznamy stavby“) z tohoto žalobcem předloženého důkazu však nelze zjistit, komu stroje patřily a tedy ani to, zda byly pronajímány, či kdo konkrétně s nimi práce prováděl. Stroje a zařízení na stavbě jsou pouze vyjmenovány, aniž by bylo zřejmé, kdo je jejich vlastníkem a zda je pronajímány zhotoviteli stavby, rovněž se v deníku uvádí počet pracovníků, ti ovšem nejsou jmenovitě uvedeni, a nelze je tudíž přiřadit ke konkrétnímu subdodavateli. Žalobcem předložené denní záznamy ze stavebního deníku neprokazují faktické přijetí plnění v podobě pronájmu, servisu a údržby stavebních zařízení společnosti Technologická a stavební huť. Ke stejnému závěru dospěly též daňové orgány, ze zprávy o daňové kontrole i z obsahu napadeného rozhodnutí se podává, že zápisy v tomto deníku neprokazují, že fakturované služby poskytla žalobci společnost Technologická a stavební huť. Daňové orgány navíc znevěrohodnily údaje obsažené ve stavebním deníku, neboť na základě porovnání zjistily, že údaje o počasí ve stavebním deníku v ten který den neodpovídají tomu, co lze ověřit podle zápisů meteorologické služby.
50. Ani žalobcem předložené fotografie zachycující stavební stroje nedokládají plnění, které mělo být žalobci dodáno společností Technologická a stavební huť (nájem, servis, údržba, opravy stavebního zařízení). Z těchto fotografií opět není zřejmé, kdo je vlastníkem znázorněných strojů, kdo, kdy a v jakém rozsahu s nimi pracoval, ani to, zda se jednalo o stroje pronajaté žalobci. Nutno poznamenat, že zemní práce vykonávané s daným stavebním zařízením a stroji žalobci fakturoval rovněž K. K. (vlastník strojů), jak se podává ze zprávy o daňové kontrole; tuto skutečnost žalobce žádným způsobem nerozporoval.
51. Předložením stavebního deníku a fotografií žalobce své důkazní břemeno neunesl.
52. Rovněž žalobcem v daňovém řízení dodatečně předložený rozpis stavebního zařízení užívaného v období od listopadu 2011 do ledna 2012 není s to prokázat, že se jednalo o stroje v dispozici společnosti Technologická a stavební huť. Tento důkaz byl řádně hodnocen i orgány daňové správy a krajský soud se ztotožňuje s jejich názorem, že tato písemnost není způsobilá prokázat, že služby byly fakticky poskytnuty tak, jak byly fakturovány. Především je zapotřebí uvést, že dané práce se měly uskutečnit v zimním období, práce každého ze strojů je stanovena v rozsahu 8 hodin, přičemž, jak již soud zmínil shora, z fakturace K. K. pro žalobce plyne, že on a P. M. v tomto období se svými stroji pro žalobce taktéž pracovali a práce mu fakturovali. Není tudíž vůbec zřejmé, jak mohly být stroje vlastněné K. K. žalobci pronajímány prostřednictvím společnosti Technologická a stavební huť.
53. Veškeré shora popsané důkazní prostředky žalobcem navržené a provedené v daňovém řízení neprokázaly faktické plnění v podobě pronájmu, servisu, údržby a opravy strojního zařízení v dispozici společnosti Technologická a stavební huť žalobci. V tomto směru je nutno rovněž konstatovat, že ani prostý žalobcem uváděný poukaz na to, že sám neměl žádné relevantní zařízení potřebné pro realizaci dotčeného díla k dispozici, neprokazuje, že dotčené plnění bylo žalobcem deklarovaným způsobem skutečně provedeno. Lze si představit situaci, kdy by dílo bylo provedeno např. stroji pana K. či Ing. K., aniž by tyto přitom byly pronajaty žalobci.

54. Krajský soud se neztotožnil ani s namítaným nesprávným hodnocením předložených důkazních prostředků v podobě svědeckých výpovědí. V daňovém řízení byl k návrhu žalobce vyslechnut Ing. M. K., jednatel společnosti Technologická a stavební huť, působící též jako osoba zastupující investora Občanské sdružení VESPOLEK, K. K., vlastník strojního zařízení a subdodavatel žalobce, a Ing. J. L., působící jako technický dozor investora.
55. Svědek Ing. K. správci daně potvrdil, že na realizaci díla se kromě žalobce podílela společnost Technologická a stavební huť a dále pan K. s panem M. (sdružení KOPI). Bylo uvedeno, že společnost Technologická a stavební huť užívala stroje pana K. a M., kteří s nimi současně manipulovali na stavbě. Za tuto práci nebyla společnosti Technologická a stavební huť z jejich strany fakturována žádná částka. Stroje byly žalobci pronajímány společností Technologická a stavební huť. Svědek pak žalobci dával k dispozici (později upřesnil, že je žalobci pronajímal) stroje ve vlastnictví pana K. a pana M. S těmito stroji uvedení vlastníci na stavbě v rámci tohoto pronájmu pracovali a kupovali do nich pohonné hmoty, svědkovi není známo, že by cokoliv fakturovali. Drobná zařízení ve vlastnictví společnosti Technologická a stavební huť opravoval a servisoval svědek, u velkých strojů nebylo větší údržby třeba.auta a traktorbagr ve vlastnictví pánů K. a M., si tito čistili sami, stejně tak prováděli jejich opravy. Zálohy jim na tuto práci svědek dával bez dokladu.
56. Soud považuje za značně nepravděpodobné, že by pánové K. s M. prováděli jakékoliv práce na dotčené stavbě zdarma. Rozumně si nelze vysvětlit ani to, z jakého důvodu nebyly stroje v jejich vlastnictví žalobci pronajímány přímo jimi, a to obzvlášť za situace, kdy dle Ing. K. do nich sami kupovali pohonné hmoty a prováděli jejich údržbu. Oba pánové navíc byli subdodavateli žalobce, tudíž neexistuje jediný logický důvod, proč by ani tuto subdodávku v podobě pronájmu a prací nemohli vykonávat přímo pro žalobce a toto mu řádně vyúčtovat.
57. Shodné závěry byly učiněny i daňovými orgány a soud se s nimi zcela ztotožňuje. Pokud žalobce namítá, že v této souvislosti nebyl Ing. K. správcem daně dostatečně vytěžen, musí soud takovou námitku odmítnout. Svědek K. byl dotázán na všechny okolnosti realizace dotčené stavby, včetně stavebního zařízení, které bylo na stavbě užito. Svědek byl dotázán na zcela konkrétní skutečnosti, týkající se pronajatých vozidel ve vlastnictví pana K. a M. i na skutečnosti týkající se jejich provozu. Svědek v této souvislosti nijak žalobcem deklarované plnění nekonkretizoval, ačkoliv mu byl dán prostor se k tomuto vyjádřit.
58. Nesouhlas žalobce s hodnocením svědecké výpovědi Ing. K. nelze zaměňovat za procesní pochybení v podobě nedostatečně provedeného výsledku.
59. Faktické provedení žalobcem deklarovaného plnění neosvědčila ani svědecká výpověď svědka K., vlastníka dotčených strojů, který doslovně uvedl, že společnost Technologická a stavební huť nezná a neví, zda tato společnost pronajímala stavební zařízení žalobci, on sám na stavbě zemní práce s jeho stroji vykonával. Svědek potvrdil toliko to, že své stroje dával k dispozici Ing. K. k bezplatnému užívání. Sdružení BETO-S měla na stavbě k dispozici svoje stroje a stroje svědka. Kdo konkrétně prováděl opravy strojů, jejich údržbu a servis tento svědek rovněž nedokázal sdělit, stejně tak jako to, kdo do strojů kupoval pohonné hmoty.
60. Rovněž tato výpověď nebyla schopná osvědčit pronájem, servis a údržbu stavebního zařízení společností Technologická a stavební huť žalobci. Svědek neměl žádné informace o užívaných strojích, dokonce uvedl, že BETO-S má vlastní stavební stroje, což bylo

vyvráceno samotným žalobcem. K. K. tedy zapůjčil vlastní stroje k bezplatnému užívání Ing. K. a s těmito stroji sám na stavbě vykonával práce. Tyto práce pak dle jeho slov zřejmě vyúčtoval panu K., který o těchto pracích neuvedl ničeho, pouze sdělil, že stroje od pana K. měl pronajaté zdarma. O okolnostech pronájmu vlastních strojů žalobci svědek nevěděl ničeho, dokonce uvedl, že společnost Technologická a stavební huť nezná. Pokud tedy k jakémukoliv kontraktu mezi K. K. a Ing. K. došlo, tak pouze v pozici Ing. K. jako osoby samostatně výdělečně činné, v tomto směru však Ing. K. vypověděl, že jako OSVČ na stavbě žádné práce nevykonával. Žalobcem uplatněný výdaj však byl prokazován fakturou vystavenou společností Technologická a stavební huť, nikoliv Ing. K. jako podnikatelem. Svědek nebyl schopen poskytnout ani jakékoliv informace k údržbě, servisu a opravě strojů vykonávajících práce na stavbě. Výpověď svědka ohledně nákupu pohonných hmot se od shora uváděné výpovědi Ing. K. liší. Je s podivem, že tento svědek měl provádět údržbu vlastních strojů dle Ing. K. sám, aniž by o tom věděl. Tento svědek navíc sdružení BETO-S prokazatelně fakturoval výkopové a zemní práce, a to fakturami z února a března 2012. Jeví se tudíž nelogické, že k pronájmu strojů ve vlastnictví pana K. nedošlo přímo tímto vlastníkem.

61. Taktéž svědek Ing. L. společnost Technologickou a stavební huť neznal a nevěděl, jaké konkrétní zařízení žalobci pronajímala a kdo byl jejich vlastníkem.
62. Žádná ze shora zmíněných výpovědí neosvědčila faktické provedení dotčeného plnění, které mělo být žalobci poskytnuto ze strany společnosti Technologická a stavební huť. Svědek K. se svědkem L. dokonce uvedli, že tuto společnost vůbec neznají, což je zarážející vzhledem ke skutečnosti, že svědek K. bezplatně zapůjčil stroje Ing. K., který je však již za společnost Technologická a stavební huť měl pronajmout žalobci. Rovněž v případě Ing. L., coby stavebního dozoru generálního investora, by bylo lze očekávat, že mu budou známy subjekty podílející se na realizaci Projektu. Věrohodnost deklarovaného plnění značně zpochybňují i poukazované rozdíly v těchto svědeckých výpovědích, kdy zejména svědci K. s K. si odporují v tom, kdo měl provádět strojní údržbu, opravy, servis a dokonce i v tom, kdo měl do dotčených strojů tankovat a nakupovat pohonné hmoty. Významné nejasnosti panují i v otázce, kdo se stroji fakticky pracoval, neboť z výpovědi svědka K. se podává, že práci se stroji vykonával on pro pana K., avšak činil tak zřejmě bezplatně, na druhou stranu však již za úplatu prováděl některé práce i pro žalobce. S některými stroji pak prováděl práce i pan K., jak vyplynulo z výpovědi svědka L.
63. Totožné závěry učinily v případě hodnocení zmíněných svědeckých výpovědí i daňové orgány. Soud v této souvislosti připomíná, že správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy (§ 8 odst. 1 daňového řádu). Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemných souvislostech; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Hodnocení provedené správcem daně v této věci těmito požadavkům odpovídá. Úsudek o tom, že těmito důkazy není prokázáno, jaké konkrétní služby, ať již pronájem, servis, údržba a opravy stavebních strojů, v jakém rozsahu a kdy měly být poskytnuty, je logický a odpovídá výsledkům dokazování. Rovněž argumentace nesrovnalostmi mezi výpověďmi jednotlivých svědků je zcela namístě, neboť touto argumentací se dokumentuje, z jakých důvodů správce daně a žalovaný nepovažovali tvrzení žalobce za prokázaná. Jak již krajský soud uvedl, stavebním deníkem, tak jak byl veden, nelze rovněž tvrzení žalobce o konkrétních službách prokázat, což platí i o rozpisu užití stavebních strojů i o CD nosiči obsahujícím fotografie stavebního zařízení.

64. Se zřetelem k výše uvedeným požadavkům § 8 odst. 1 daňového řádu na hodnocení důkazů není daňovým orgánům co vytknout. Správce daně i žalovaný podrobně zhodnotili provedené důkazy a právě rozpory zjištěnými v jednotlivých svědeckých výpovědích, případně v návaznosti na další důkazy (např. stavební deník), vysvětlili, z jakých důvodů není prokázáno, že faktické plnění podle daňového dokladu nastalo.
65. Stroje a zařízení, které měla žalobci působícímu ve sdružení BETO-S pronajmout a servisovat společnost Technologická a stavební huť patřily K. K., který ve shodném časovém období pro žalobce prováděl a fakturoval výkopové a zemní práce. Shodné tvrzení svědků K. a K. o uzavřeném ústním smluvním vztahu, na základě kterého měl svědek K. ponechat své stroje zdarma k dispozici Ing. K. výměnou za jejich bezplatné parkování na jeho pozemcích, čímž mu měl umožnit i pronájem těchto strojů třetím osobám, nepostačuje pro prokázání, že fakturované služby byly v tvrzeném rozsahu společností Technologická a stavební huť žalobci reálně poskytnuty. K prokázání fakturovaných služeb rovněž nepostačuje, že na stavebních pracích se měli podílet další subdodavatelé. Zůstalo neprokázáno, které konkrétní služby, kdy, za jakou cenu a v jakém rozsahu byly v rámci předmětné faktury provedeny. Za této důkazní situace je proto zcela správné zjištění daňových orgánů o tom, že poskytnutí služeb v tvrzeném rozsahu podle konkrétní faktury prokázáno není, a tudíž není prokázán ani žalobcem uplatněný nárok na odpočet daně.
66. Jde k tíži daňového subjektu, že ten nemá žádnou dokumentaci, kterou by byl schopen přijetí služby prokázat. Mezi účastníky nebyla uzavřena písemná smlouva o nájmu, není tu žádný podklad pro fakturaci u žádného z obou smluvních účastníků ani jiný důkaz, jímž by bylo možno spolehlivě osvědčit, že plnění reálně nastalo. Je pravda, že platná a účinná právní úprava nevyžadovala písemnou formu dané smlouvy, zvolí-li si však smluvní strany pouze ústní formu smlouvy, mohou se sami přivést do stavu důkazní nouze. V dané věci šlo přitom o fakturaci poměrně vysoké částky a lze předpokládat, že subjekt, který je k fakturaci povinen, bude mít zájem zkontrolovat, je-li fakturováno správně. Daňový subjekt stíhá povinnost prokázat, že je správné to, co tvrdí v daňovém přiznání, a nemá-li pro prokázání správnosti svých údajů dostatečné podklady, pak se dostane do důkazní tísně. Právě to se v projednávané věci stalo. Obecné tvrzení o tom, že na stavbě byly prováděny stavební práce, nacházely se tam stroje ve vlastnictví pánů K. a M., případně další stavební zařízení, nepostačuje, stejně jako nepostačuje obecné konstatování o tom, že žalobce využíval pro svou činnost pronajaté stroje. K tomu chybí jakýkoliv relevantní důkaz.
67. Na úsudku o tom, že nebylo prokázáno faktické přijetí fakturované služby, a tudíž danou fakturovanou částku nelze uznat jako daňově účinný výdaj, nemůže změnit nic ani skutečnost, že společnost Technologická a stavební huť daňový doklad zahrnula do svého účetnictví a podrobila zdanění. Tím však není prokázáno, že podle údajů deklarovaných v konkrétní faktuře bylo reálně plněno.
68. K žalobou odkazovaným fakturám, u nichž existence fakturovaných plnění nebyla správcem daně zpochybněna, soud uvádí, že tato skutečnost není pro projednávanou věc, jejímž předmětem je plnění fakturované dokladem č. 201201, relevantní.
69. Pokud žalobce argumentuje tím, že předložení výpočtu, jakým společnost Technologická a stavební huť dospěla k fakturované částce, není ve sféře jeho vlivu, pak k tomuto soud uvádí, že žalobce netížilo důkazní břemeno ve vztahu k prokázání výše fakturovaných

částek, žalobce měl prokázat již samostatnou skutečnost, že k faktickému uskutečnění dotčeného plnění skutečně došlo, pouze v tomto směru jej tížilo důkazní břemeno. Žalobci se však v řízení nepodařilo prokázat uskutečnění zdanitelného plnění, které nemohlo být prokázáno daňovým subjektem vystavujícím fakturu, ani jeho daňovým tvrzením k DPH, ani skutečností, že z vystaveného dokladu odvedl daň na výstupu. Odkaz žalobce na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 67/2007 je z tohoto důvodu nepřipadný.

70. Co se týká argumentace daňovou neutralitou v kontextu rozhodnutí SDEU a žalobcovy neprokázané účasti na daňovém podvodu, k tomu soud shodně s žalovaným konstatuje, že tato se zcela míjí předmětem tohoto řízení. Žalovaný ani správce daně nekladli žalobci k tíži účast na daňovém podvodu. Z tohoto důvodu je i žalobcem v tomto směru odkazovaná judikatura SDEU a Nejvyššího správního soudu zcela irelevantní.
71. Žalobce v žalobě i při jednání soudu uplatnil důkazní návrhy, a to opakovaním výsledku K. K. a Ing. M. K. a účastnickým výsledkem jeho osoby.
72. Krajský soud je s ohledem na obsah daňového spisu přesvědčen, že účastnický výslech žalobce nemůže do věci přinést žádné nové skutečnosti, což bylo k důkaznímu návrhu vyloženo i během ústního jednání. Žalobce se k věci opakovaně vyjadřoval v daňovém řízení; uvedené výpovědi žalobce v daňovém řízení považuje krajský soud za dostatečný zdroj informací, pročez nepovažuje za účelné a hospodárné tento výslech opakovat v řízení před soudem. V této souvislosti soud připomíná, že těžiště dokazování leží v řízení před daňovými orgány. Žalobce měl dostatečný prostor se vyjádřit v průběhu celého daňového řízení a konečně i prostřednictvím projednávané žaloby. Důkazní návrh účastnickou výpovědí žalobce u soudu se tudíž jeví jako nadbytečný, a proto jej krajský soud neprovedl.
73. K návrhu žalobce na opakování svědecké výpovědi Ing. K. soud opětovně konstatuje, že výpověď Ing. K. v daňovém řízení byla vyčerpávající a její opakování by nemohlo z hlediska zjištění skutkového stavu přinést ničeho nového. Pokud žalobce svou argumentací směřoval k tomu, že bylo zasaženo do jeho procesních práv, neboť nebyl při výsledku Ing. K. před správcem daně přítomen, pak soud uvádí, že z obsahu daňového spisu je zřejmé, že žalobce byl o plánovaném výsledku tohoto svědka prostřednictvím svého zástupce včas a řádně vyrozuměn, přičemž ve spisu není založena jakákoliv žalobcova reakce na toto vyrozumění v podobě omluvy z tohoto jednání či žádosti o změnu jeho termínu.
74. Pokud jde o návrh na výslech R. T., soud tento důkazní návrh zamítl, a to z důvodu jeho nadbytečnosti. R. T. v daňovém řízení vedeném ve věci žalobce po celou dobu vystupoval jako zmocněný zástupce žalobce a k věci se průběžně z této pozice vyjadřoval. Z tohoto důvodu má soud za to, že provedení této svědecké výpovědi by do věci nepřineslo ničeho nového. Tento navrhovaný svědek navíc je v obdobném postavení jako žalobce, neboť je rovněž členem sdružení BĚTO-S.
75. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
76. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti

s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Krajský soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

České Budějovice 21. listopadu 2018

JUDr. Tereza Kučerová v. r.
předsedkyně senátu